مقدمة

عزيزي الدارس تناولنا في المحاضرة السابقة أن من أهداف المحاسبة مسك سجل شامل تسجيل فيه المعاملات المالية اولاً بأول بحسب تسلسل تواريخ حدوثها، لذا سنتناول في هذه المحاضرة ثلاثة طرق تستخدم في التسجيل المحاسبي، حيث سنبين القواعد الخاصة بكل طريقة، كما سنناقش جوانب القوة والضعف لكل طريقة، وأخيرا سنستقر على الطريقة التي يستخدمها المحاسبون في الممارسة المهنية.

تتمثل الموضوعات الفرعية لموضوع المحاضرة في الاتي:

1. التسجيل باستخدام معادلة الميزانية
2. التسجيل باستخدام أسلوب الحسابات
3. التسجيل باستخدام قاعدة القيد المزدوج

1. التسجيل باستخدام معادلة الميزانية

تستخدم طريقة معادلة الميزانية كمدخل لتعليم المبتدئين في دراسة المحاسبة، حيث يتم التسجيل المحاسبي ووفقاً لهذه الطريقة بأسلوب رياضي مبسط (الجمع والطرح)

1-1 مفهوم معادلة الميزانية

هي معادلة رياضية، تمثل الفكرة الأساسية التي قامت على أساسها فلسفة المحاسبة، حيث ترتكز عمليات التسجيل المحاسبي على قاعدة التوازن، بمعنى أن معادلة الميزانية تظل في حالة توازن بعد حدوث كل عملية مالية.

تأخذ معادلة الميزانية الشكل الاتي:

الأصول = الالتزامات + حقوق الملكية (1)

بالتأمل في المعادلة (1) نستنتج الاتي:

(1) تمثل الأصول ممتلكات المنشاة التي تحصل عليها من مصدرين رئيسيين: هما مالك المنشاة والآخرين، ففي حالة حصول المنشاة على الأصول من المالك فسيترتب على ذلك تحملها لالتزم نحو المالك (يعبر عنه بمصطلح **حقوق الملكية**)، في حين إذا حصلت على أصول من أي طرف بخلاف المالك، فإنها ستتحمل التزام تجاه ذلك الطرف (يعبر عنه بمصطلح **الالتزامات**)

(2) ان معادلة الميزانية في حالة توازن مستمر، فمجموع الطرف الأيمن للمعادلة (الأصول) يساوي مجموع الطرف الايس (الالتزامات +حقوق الملكية)

بإعادة ترتيب المعادلة نجد أنه يمكن التعبير عن حقوق الملكية على النحو الاتي:

حقوق الملكية = الأصول -الالتزامات (2)

بالتأمل في المعادلة (2) نجد انها تشير الى ان حقو ق صاحب المنشاة تتمثل فيما يتبقى بعد سداد التزامات المنشاة للغير، ويعني ذلك انه في حالة توقف المنشاة عن نشاطها (تصفيتها) فانه يتوجب البدء بسداد ديون المنشاة التي للغير، ثم يأخذ صاحب المنشاة المتبقي (إن وجد).

2-1 عناصر حقوق الملكية

وفقاً لأسلوب معادلة الميزانية تتأثر حقوق الملكية (زيادة او نقصاناً) بأربعة عناصر هي: راس المال، والايرادات والمصروفات والمسحوبات، حيث تزداد حقوق الملكية بتقديم راس المال وبتحقيق الإيرادات، في حين تنقص بالمصروفات والمسحوبات، وعليه يمكن التعبير عن حقوق الملكية بالمعادلة التالية:

حقوق الملكية = رأس المال + الإيرادات-المصروفات-المسحوبات (3)

بناءً على المعادلة (3) يتم تسجيل عمليتي تقديم راس المال وتحقيق الإيرادات بقيمة موجبة، في حين يتم تسجيل عمليتي سداد المصروفات والمسحوبات الشخصية للمالك بقيمة سالبة.

3-1 خطوات التسجيل باستخدام معادلة الميزانية

وفقاً لأسلوب معادلة الميزانية يتم التسجيل المحاسبي وفق الخطوات الاتية:

1) تحديد الحسابات المتأثرة بالعملية وتحديد المجموعة التي تنتمي اليها
2) تحديد الاثر الذي طرأ على الحسابات المتأثرة (زيادة او نقصان)
3) التسجيل الحسابات في المكان المناسب في المعادلة
4) التأكد من توازن المعادلة بعد تسجيل المعاملة.

مثال: (1) منشأة خدمية

في يناير 2017م افتتح عصام منشأة لتقديم الخدمات العقارية، وفيما يلي العمليات المالية التي جرت خلال النصف الأول من شهر يناير 2017م

1) في 1/1/ أودع عصام راس ماله في حساب جاري باسم المنشأة لدى البنك مبلغ 2,000,000 ريال.
2) في 1/2 تم سداد ايجار مقر المنشاة لشهر يناير بمبلغ 50,000 ريال بشيك
3) في 1/3 تم سحب مبلغ 500,000 ريال من البنك وأودع المبلغ الصندوق.
4) في 1/4 اشترت المنشأة من معرض صنعاء سيارة تكلفتها 800,000 ريال، تم سداد 200,000 ريال نقداً والباقي على الحساب.
5) في 1/6 اشترت من معرض الصرمي أثاث بمبلغ 100,000، ريال تم السداد نقداً.
6) في 1/8 سددت لمعرض صنعاء مبلغ 250,000 بشيك مقابل جزء من قيمة السيارة.
7) في 1/10 قدمت خدمات لمحلات الوحدة قيمتها 150,000 ريال تم تحصيلها نقداً
8) في 1/12 قدمت خدمات لوكالة سعيد قيمتها 250,000 ريال تم تحصيلها 100,000 ريال بشيك والباقي على الحساب
9) في 1/13 سحب عصام جزء من اثاث المنشأة قيمته 20,000 ريال لاستخدامه في منزله.
10) في 1/14 تم سداد الرسوم الدراسية لابن صاحب المنشأة مبلغ 60,000 ريال نقداً.
11) في 1/15 اتفقت مع شركة مارب على ان تقدم لها خدمة الشهر القادم بمبلغ 100,000 ريال

المطلوب: تسجيل المعاملات السابقة باستخدام معادلة الميزانية

الحل

تمهيد: تحليل المعاملات المالية:

1) المعاملة رقم (1)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
البنك	أصل	2,000,000 +
رأس المال	حقوق ملكية	2,000,000 +

2) المعاملة رقم (2)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
ايجار	مصروف يخفض حقوق الملكية	(50,000)
البنك	أصل	(50,000)

3) المعاملة رقم (3)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
الصندوق	أصل	(500,000)
البنك	أصل	500,000+

4) المعاملة رقم (4)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
السيارة	أصل	800,000+
الصندوق	أصل	(200,000)
الدائنون	التزام	600,000+

5) المعاملة رقم (5)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
اثاث	أصل	100,000+
الصندوق	أصل	(100,000)

6) المعاملة رقم (6)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
البنك	أصل	(250,000)
الدائنون	التزام	(250,000)

7) المعاملة رقم (7)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
الصندوق	أصل	150,000+
ايراد خدمات	مصروف يزيد حقوق الملكية	150,000+

8) المعاملة رقم (8)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
البنك	أصل	100,000+
العملاء	أصل	150,000+
ايراد خدمات	مصروف يزيد حقوق الملكية	250,000+

9) المعاملة رقم (9)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
اثاث	أصل	(20,000)
مسحوبات	مسحوبات يخفض حقوق الملكية	(20,000)

10) المعاملة رقم (10)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
الصندوق	أصل	(60,000)
مسحوبات	مسحوبات يخفض حقوق الملكية	(60,000)

11) المعاملة رقم (11)
لا تسجل السبب انها مجرد اتفاق لم يحدث بالفعل.

يلاحظ على تحليل المعاملات ما يأتي:

1. ان كل عملية مالية يتأثر بها حسابين على الأقل.
2. ان الزيادة في أصل لا بد ان يقابلها زياد في التزام او زيادة في حقوق الملكية او نقص في أصل آخر
3. أن نقص أصل لا بد ان يقابله نقص في التزام او نقص في حقوق الملكية او زيادة في أصل آخر.
4. أن بعض المعاملات تؤثر في الطرف الأيمن للمعادلة (مثل زيادة أصل مقابل نقص أصل آخر)
5. أن بعض المعاملات تؤثر على طرفي المعادلة (مثل زيادة أصل مقابل زيادة التزام)
6. ان معادلة الميزانية في حالة توازن مستمر

تاريخ	بيان	الاصـــول					=	الالتزامات	+	حقوق الملكية	
		البنك	الصندوق	السيارات	اثاث	عملاء					
1/1	معاملة رقم 1	2,000,000+					=		+	2,000,000+	رأس المال
	الرصيد	**2,000,000**					=		+	**2,000,000**	
1/2	معاملة رقم 2	(50,000)					=		+	(50,000)	مصروف ايجار
	الرصيد	**1,950,000**	**-**	**-**	**-**	**-**	=	**-**	+	**1,950,000**	
1/3	معاملة رقم 3	(500,000)	500,000+				=		+		
	الرصيد	**1,450,000**	**500,000**	**-**	**-**	**-**	=	**-**	+	**1,950,000**	
1/4	معاملة رقم 4		(200,000)	800,000+			=	600,000+	+		
	الرصيد	**1,450,000**	**300,000**	**800,000**	**-**	**-**	=	**600,000**	+	**1,950,000**	
1/6	معاملة رقم 5		(100,000)		100,000+		=		+		
	الرصيد	**1,450,000**	**200,000**	**800,000**	**100,000**	**-**	=	**600,000**	+	**1,950,000**	
1/8	معاملة رقم 6	(250,000)					=	(250,000)	+		
	الرصيد	**1,200,000**	**200,000**	**800,000**	**100,000**	**-**	=	**350,000**	+	**1,950,000**	
1/10	معاملة رقم 7		150,000+				=		+	150,000+	ايراد خدمات
	الرصيد	**1,200,000**	**350,000**	**800,000**	**100,000**	**-**	=	**350,000**	+	**2,100,000**	
1/12	معاملة رقم 8	100,000+				150,000+	=		+	250,000+	ايراد خدمات
	الرصيد	**1,300,000**	**350,000**	**800,000**	**100,000**	**150,000**	=	**350,000**	+	**2,350,000**	
1/13	معاملة رقم 9				(20,000)		=		+	(20,000)	مسحوبات
	الرصيد	**1,300,000**	**350,000**	**800,000**	**80,000**	**150,000**	=	**350,000**	+	**2,330,000**	
1/14	معاملة رقم 10		(60,000)				=		+	(60,000)	مسحوبات
	الرصيد	**1,300,000**	**290,000**	**800,000**	**80,000**	**150,000**	=	**350,000**	+	**2,270,000**	

مثال: (2) منشأة تجارية

في مارس 2015 قرر العزي استثمار أمواله في تجارة المحروقات، وبالفعل بدأ في تأسيس محطة بترول اسمها محطة السلام. وفيما يلي المعاملات المالية الخاصة بمحطة السلام خلال شهري مارس وابريل 22015م

1) في 3/1/ قدم العزي راس ماله عبارة عن قطعة ارض تكلفتها 30 مليون ريال، كما قدم مبلغ 20 مليون اودعه في حساب جاري باسم المحطة لدى البنك التجاري اليمني.
2) في 3/5 وقع عقد مع المقاول الحاشدي بمبلغ 5,000,000 ريال مقابل انشاء مباني المحطة.
3) في 3/20 تم الانتهاء من المباني وقد تم سداد مبلغ 5,000,000 ريال بشيك للمقاول الحاشدي.
4) في 3/25 تم شراء الات من محلات المفزر تكلفتها 3,000,000 ريال، وقد تم سداد 1,200,000 ريال بشيك والباقي على الحساب.
5) في 4/1 اشترت المحطة من شركة النفط 1000 دبة بترول تكلفة الدبة الواحدة 4000 ريال، وقد تم سداد القيمة بشيك.
6) في 4/2 بلغت اجمالي المبيعات النقدية بنهاية اليوم 1,800,000 ريال عبارة عن (400 دبة بسعر 4,500 ريال للدبة)
7) في 4/3 بلغت اجمالي المبيعات النقدية بنهاية اليوم 2,250,000 ريال (500 دبة سعر 4500 ريال للدبة).
8) في 4/4 سحب العزي من الصندوق 4,000,000 ريال اودعها الحساب الجاري للمحطة لدى البنك.
9) في 4/5 تم سداد نصف المستحق لمحلات المفزر بشيك.
10) في 4/6 اشترت المحطة من شركة النفط 1000 دبة بترول تكلفة الدبة الواحدة 4200 ريال، وقد تم سداد القيمة بشيك.
11) في 4/7 بلغت اجمالي المبيعات النقدية بنهاية اليوم 1,900,000 ريال (400 دبة سعر 4750 ريال للدبة).

المطلوب: تسجيل المعاملات السابقة باستخدام معادلة الميزانية

الحل

تمهيد: تحليل المعاملات المالية:

1) المعاملة رقم (1)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
البنك	أصل	30,000,000 +
ارض	أصل	20,000,000 +
رأس المال	حقوق ملكية	50,000,000 +

2) المعاملة رقم (2)

لا تسجل السبب انها لا يترتب عليها إثر مالي مباشر.

3) المعاملة رقم (3)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
مباني	أصل	5,000,000+
البنك	أصل	(5,000,000)

4) المعاملة رقم (4)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
الات	أصل	3,000,000+
البنك	أصل	(1,200,000)
دانون محلات المفزر	التزام	1,800,000+

5) المعاملة رقم (5)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
مخزون	أصل	4,000,000+
البنك	أصل	(4,000,000)

6) المعاملة رقم (6)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
الصندوق	أصل	1,800,000+
مخزون	أصل	(1,600,000)
ربح البيع	يزيد حقوق الملكية	200,000+

7) المعاملة رقم (7)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
الصندوق	أصل	2,250,000+
مخزون	أصل	(2,000,000)
ربح البيع	يزيد حقوق الملكية	250,000+

8) المعاملة رقم (8)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
الصندوق	أصل	4,000,000+
البنك	أصل	(4,000,000)

9) المعاملة رقم (9)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
دانون محلات المفزر	التزام	(900,000)
البنك	أصل	(900,000)

10) المعاملة رقم (10)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
مخزون	أصل	4,200,000+
البنك	أصل	(4,200,000)

11) المعاملة رقم (11)

الحسابات المتأثرة	نوع الحساب	الاثر
الصندوق	أصل	1,900,000+
مخزون	أصل	(1,660,000)
ربح البيع	يزيد حقوق الملكية	240,000+

تاريخ	بيان	الاصـــــــــــــول						=	الالتزامات	+	حقوق الملكية	
		ارض	البنك	مباني	الات	مخزون	صندوق					
3/1	معاملة رقم 1	30,000,000+	20,000,000+					=		+	50,000,000+	رأس المال
	الرصيد	**30,000,000**	**20,000,000**					=		+	**50,000,000**	
3/20	معاملة رقم 3		(5,000,000)	5,000,000+				=		+		
	الرصيد	**30,000,000**	**15,000,000**	**5,000,000**	-	-		=	-	+	**50,000,000**	
3/25	معاملة رقم 4		(1,200,000)		3,000,000+			=	1,800,000+	+		
	الرصيد	**30,000,000**	**13,800,000**	**5,000,000**	**3,000,000**	-		=	**1,800,000**	+	**50,000,000**	
4/1	معاملة رقم 5		(4,000,000)			4,000,000+		=		+		
	الرصيد	**30,000,000**	**9,800,000**	**5,000,000**	**3,000,000**	**4,000,000**		=	**1,800,000**	+	**50,000,000**	
4/2	معاملة رقم 6					(1,600,000)	1,800,000+	=		+	200,000+	ربح
	الرصيد	**30,000,000**	**9,800,000**	**5,000,000**	**3,000,000**	**2,400,000**	**1,800,000**	=	**1,800,000**	+	**50,200,000**	
4/3	معاملة رقم 7					(2,000,000)	2,250,000+	=		+	250,000+	ربح
	الرصيد	**30,000,000**	**9,800,000**	**5,000,000**	**3,000,000**	**400,000**	**4,050,000**	=	**1,800,000**	+	**50,450,000**	
4/4	معاملة رقم 8		4,000,000+				(4,000,000)	=				
	الرصيد	**30,000,000**	**13,800,000**	**5,000,000**	**3,000,000**	**400,000**	**50,000**	=	**1,800,000**	+	**50,450,000**	
4/5	معاملة رقم 9		(900,000)					=	(900,000)			
	الرصيد	**30,000,000**	**12,900,000**	**5,000,000**	**3,000,000**	**400,000**	**50,000**	=	**900,000**	+	**50,450,000**	
4/6	معاملة رقم 10		(4,200,000)			4,200,000+		=				
	الرصيد	**30,000,000**	**8,700,000**	**5,000,000**	**3,000,000**	**4,600,000**	**50,000**	=	**900,000**	+	**50,450,000**	
4/7	معاملة رقم 11					(1,660,000)	1,900,000+	=		+	240,000+	ربح
	الرصيد	**30,000,000**	**8,700,000**	**5,000,000**	**3,000,000**	**2,940,000**	**1,950,000**	=	**900,000**	+	**50,690,000**	